

PROCESSO	- A. I. N° 279757.0107/20-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- BANDA DE COURO ENERGETICA S/A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF N° 0131-03/24-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 13/01/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0529-12/24-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO BENEFICIADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS 101/97. Restou caracterizado nos autos, que parte das operações de remessas abrangidas pela autuação não estão sujeitas ao pagamento do ICMS-DIFAL, pelo fato de se encontrarem amparadas pelo benefício fiscal previsto pelo Convênio ICMS 101/97. Ajustes em sede de diligência realizada pela ASTEC, reduz valor lançado originalmente. Infração parcialmente subsistente; **b)** OPERAÇÕES BENEFICIADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA SOB CONDIÇÃO NO CONVÊNIO ICMS 88/91. Autuado apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração insubstancial. Negado pedido de redução da multa. Ocorrências do período de março a novembro de 2015 extintas pela decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF, em razão do Acórdão N° 0131-03/24-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 279757.0107/20-0, lavrado em 28/12/2020, que originalmente exigia ICMS no valor histórico de R\$ 983.459,91, mais multas de 60%, relativo às infrações abaixo descritas, objeto do presente recurso:

Infração 01 – 06.05.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento. Refere-se a entradas de mercadorias não beneficiadas pela isenção prevista no Convênio ICMS 101/97 e art. 264, inciso XIX do RICMS/2012, nos meses de março de 2015 a março e junho de 2016, no valor de R\$ 427.719,70;

Infração 02 – 06.05.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento. Refere-se a entradas de mercadorias beneficiadas pela isenção prevista sob condição no Convênio ICMS 88/91 e art. 265, inciso XXX do RICMS/2012, não tendo sido comprovada a exigida condição, nos meses de junho de 2015 a janeiro de 2016, no valor de R\$ 555.740,21.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 24/07/2024 (fls. 790 a 820) e decidiu pela procedência em parte do lançamento fiscal, reduzindo o valor a ser exigido para o montante de R\$ 5.395,60, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO”

O defendente alegou que deve ser julgado nulo o presente auto de infração por falta de liquidez, pois corresponde a ICMS DIFAL indevidamente lançado sobre notas fiscais canceladas. Acrescentou que o lançamento de ofício também se mostra ilíquido, por não terem os Autuantes considerado no cálculo da Infração 01, o valor do ICMS já recolhido nas operações de aquisição de materiais não albergados pela isenção.

Sobre estas alegações, entendo tratar-se de mérito e assim serão apreciadas oportunamente. Analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada para as duas infrações está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls. 09/27 que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência lhe possibilitando defender-se.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

O defensor arguiu a decadência das ocorrências lançadas no exercício de 2015. Explicou que o presente feito decorre de Auto de Infração, cuja notificação ocorreu em 29.12.2020, assim, resta clara a decadência do direito de constituição do crédito tributário, referente a fatos geradores ocorridos 05 anos antes dessa data, ou seja, em momento anterior a 29.12.2015.

Analizando esta alegação, verifico que assiste razão ao defensor, no que se refere às ocorrências registradas até 30/11/2015. Sobre a decadência, assim estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º desse mesmo artigo, estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, verifica-se que ocorreram recolhimentos a respeito das operações autuadas que foram registradas, ainda que de forma defeituosa relativamente a apuração de sua base de cálculo, o que implica dizer, que a declaração do contribuinte deveria ter sido homologada. Assim, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem do prazo é de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o sujeito passivo tomou conhecimento do presente Auto de Infração em 29.12.2020, as ocorrências anteriores a 30.11.2015 relacionados no levantamento fiscal estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN. Neste caso, foram fulminadas pela decadência na infração 01, as ocorrências de março a novembro de 2015, e na infração 02, as ocorrências de junho a novembro de 2015.

No mérito, o defensor foi acusado das seguintes infrações:

Infração 01 – 06.05.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento. Refere-se a entradas de mercadorias não beneficiadas pela isenção prevista no Convênio ICMS 101/97 e art. 264, inciso XIX do RICMS/2012, nos meses de março de 2015 a março e junho de 2016.

Infração 02 – 06.05.01 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento. Refere-se a entradas de mercadorias beneficiadas pela isenção prevista sob condição no Convênio ICMS 88/91 e art. 265, inciso XXX do RICMS/2012, não tendo sido comprovada a exigida condição, nos meses de junho de 2015 a janeiro de 2016.

Está consignado nos autos, que o Autuado é uma Central Geradora de energia Eólica, com sede em Recife/PE, e filial (unidade geradora), localizada no Município de Sento Sé, Estado da Bahia, que teve outorgado o regime de Produção Independente de Energia Elétrica (PIE) pelo Ministério de Minas e Energia (MNE), por ter se sagrado vencedora no Leilão nº 10/2013, conforme atesta a Portaria MNE nº 287, de 20.06.2014 que anexa.

O defensor alegou falta de respaldo legal para cobrança de diferencial de alíquota, nas operações objeto da autuação. Explicou que em relação à Infração 01, trata-se de mercadorias em que já teria efetuado o recolhimento do respectivo imposto. Na infração 02, as cobranças se referem a situações em que deixou de recolher o Difal de ICMS em operações isentas, em face do disposto no Convênio 101/97, envolvendo aerogeradores de energia eólica, bem como suas partes e peças integrantes. Para exemplificar a operação, citou notas fiscais de simples faturamento de venda para entrega futura e a respectiva nota de venda de mercadoria adquirida com entrega futura. Destacou que as mercadorias em questão, por razões de logística e ante sua complexidade foram enviadas através de remessas parciais, apontando que o Aerogerador é a parte principal que forma a estrutura da torre eólica.

Explicou que, devido à intrincada relação de peças e componentes que formam a mercadoria em questão, a aquisição se deu mediante compra para entrega futura - operação em que o estabelecimento vendedor comercializa uma dada mercadoria, para posterior entrega ao adquirente no prazo e forma convencionada entre ambos. No caso concreto, explicou que o vendedor contribuinte do ICMS emitiu inicialmente notas fiscais de simples faturamento, para entrega futura (que não se sujeita à incidência do ICMS), do conjunto denominado "Aerogerador E-92 Completo" que seria entregue através de remessas parciais, e, na sequência, quando da efetiva entrega dos produtos, emitiu as respectivas notas fiscais de venda de mercadoria adquirida para entrega futura, conforme demonstram as notas fiscais que relaciona.

Os argumentos defensivos não foram acolhidos pelos Autuantes, ao entendimento de que as mercadorias objeto da autuação não estão beneficiadas pela isenção prevista pelo Convênio ICMS nº 101/97, que define quais bens ou materiais estão alcançados pela isenção. Cita a exemplo dos produtos relacionados no levantamento fiscal: "alça pré-formada, conector impacto, laço de distribuição, cabo BBV, válvula de esfera, cunha sem ranhura, sikadur, manilha curva, abraçadeira de aço, cantoneira, tubo irrigação p/bolsa", que não se tratam de parte e/ou peça identificada como sendo de uso exclusivo ou principalmente de Aerogerador (Convênio 101/97), visto que possui uso genérico, sendo comumente consideradas como peças de reposição, exceto quando acompanham o equipamento, fazendo parte do mesmo documento fiscal. Afirmou que há de se atentar para o fato de que, independentemente de terem sido adquiridos materiais para compor os aerogeradores, a isenção está condicionada ao Convênio ICMS nº 101/97.

Sobre a matéria ora em apreciação, observo que já foi alvo de outros julgamentos por este CONSEF, dentre os quais destaco, pela similaridade com o presente lançamento, o ACÓRDÃO CJF Nº 0002-11/22-VD, que por unanimidade julgou improcedente o Auto de Infração a respeito do tema, onde o i. relator Dr. Anderson Italo Pereira prolatou voto esclarecedor a respeito do tema, cuja conclusão peço vênia para reproduzir:

O exame do Auto de Infração em conjunto com a informação fiscal de fls. 101-104, demonstra que a preocupação do Autuante era de que a autuada teria se valido de NCM diversa dos itens relacionados nos documentos fiscais, com o intuito de se aproveitar de isenção que não seria aplicável aos mesmos, caso classificados corretamente.

Neste ponto inclusive tem parcial razão, por que tais itens possuem NCM própria que é diferente daquelas expressamente indicadas no Convênio ICMS 101/97. Contudo, as classificações fiscais contidas na norma do CONFAZ somente se referem aos produtos completos, sem especificar de forma minudente as partes e peças que também estariam beneficiadas, conforme cláusula que se refere à presente discussão, abaixo transcrita:

Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH:

...
VIII - aerogeradores de energia eólica - 8502.31.00;

...
XIII - partes e peças utilizadas:

a) exclusiva ou principalmente em aerogeradores, classificados no código 8502.31.00, em geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20 - 8503.00.90;

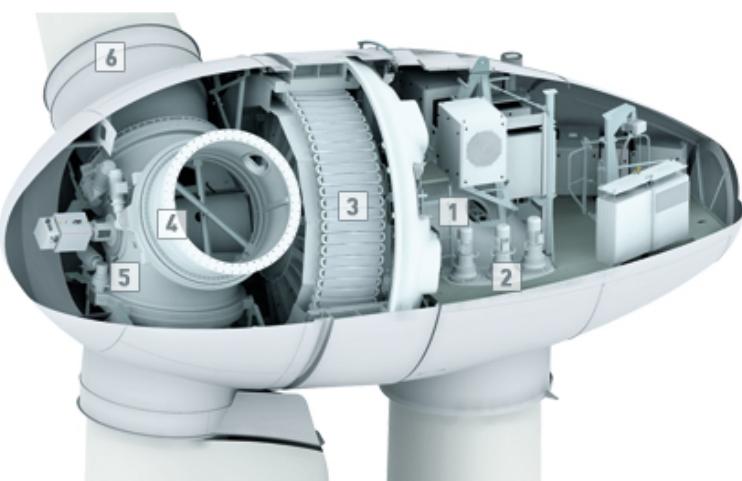
b) em torres para suporte de energia eólica, classificadas no código 7308.20.00 - 7308.90.90;

Observe-se que ao tratar das partes e peças, o Convênio remete ao NCM dos aerogeradores e geradores fotovoltaicos, como não deixa dúvida a adoção do gênero masculino pelo termo "classificados", de modo a indicar que sua concordância é com os termos "aerogeradores" e "geradores fotovoltaicos", e não com a expressão "partes e peças utilizadas". Note-se que na letra "b", que se refere às torres para suporte de energia eólica, a situação não é a mesma.

Em outras palavras, o que se pode perceber, é que ao contrário do que entendeu a fiscalização, o Convênio ICMS 101/97 não possui lista exaustiva dos produtos beneficiados pela isenção que veicula, notadamente porque remete a peças e partes dos componentes ali expressamente indicados, as quais, por sua vez, podem

possuir classificação fiscal própria.

Neste ponto, surge a questão sobre qual seria o procedimento adequado que o contribuinte deve adotar quando o produto objeto da isenção, Aerogerador neste caso, possui características que inviabilizam o seu transporte montado. A recorrente, em sua impugnação, trouxe as imagens que reproduzo abaixo para ilustrar a peculiaridade da operação logística de tais equipamentos.



De acordo com as informações contidas na página de onde foram extraídas as imagens (<http://www.wobben.com.br/produtos/produtos-no-brasil/e-92-2350-kw/>), indicada na impugnação (fl. 17 dos autos), o rotor possui um diâmetro de 92 metros, o que supera as dimensões de uma aeronave Airbus A380, segundo informações do Atlas Eólico do Estado da Bahia, o qual ainda destaca que: “As peças componentes dos aerogeradores vêm desmontadas de fábrica e são transportadas em caminhões até o local da usina”, (http://www2.secti.ba.gov.br/atlasWEB/tecnologia_p2.html). Assim, cabe reconhecer, que ao estabelecer a isenção para os aerogeradores, bem como suas partes e peças, o Convênio ICMS 101/97 contemplou todos os itens presentes na estrutura, independentemente da forma como circulam, mas sim da sua destinação.

Neste particular, embora o lançamento das peças com o NCM do produto que compõem, que é o próprio Aerogerador, possa não parecer a melhor prática, a falta de um procedimento específico não pode conduzir à taxação do contribuinte sem a devida comprovação de qualquer irregularidade, ou mesmo da tentativa de contornar preceitos legais, sobretudo quando comprovado que as notas de remessa parcial consideradas pela autuação indicavam expressamente o documento fiscal a que se referiam, e sem que tenha sido comprovado que os itens envolvidos possuíssem destinação distinta daquela existente no documento fiscal.

Isto posto, me coaduno com as conclusões do Acórdão retro mencionado e entendo superada esta questão.

Prosseguindo, mesmo diante de inúmeras manifestações do Autuado, realização de diligência e informações fiscais dadas pelos Autuantes, permanecia a lide a respeito de questões arguidas pela defesa, que entendia ainda constar do levantamento fiscal inicialmente ajustado pelos fiscais: a) notas fiscais com não incidência de ICMS sobre a aquisição das partes e peças que compõe o Aerogerador; b) base de cálculo apurada de forma indevida; c) operações envolvendo remessa e retorno de vasilhames e sacarias, uma vez que as mercadorias retornaram ao estabelecimento do remetente; d) notas fiscais canceladas; e) documentos fiscais com imposto devidamente recolhido.

Esta 3ªJJF, mediante pauta suplementar, resolveu converter o presente processo em diligência, fls. 622/623, desta vez à Assessoria Técnica do CONSEF/ASTEC, para que Auditor Fiscal designado pela autoridade competente, tomasse as seguintes providências:

- i) a respeito da aquisição de mercadorias para compor equipamentos (aero geradores), verificasse se as notas fiscais de simples faturamento emitidas para dar trânsito às citadas mercadorias, estão comprovadamente associadas a notas fiscais de vendas dos equipamentos (campo Informações Complementares);
- ii) notas fiscais em que se comprovasse o recolhimento integral ou parcial do imposto ICMS DIFAL, também deveriam ser considerados para exclusão levantamento fiscal;
- iii) com base na documentação anexada pela impugnação, as notas fiscais e a planilha demonstrativa (DOC. 06), verificasse se os bens relacionados na Infração 02, retornaram aos remetentes, ainda que via notas fiscais de Entradas emitidas pelo fornecedor, como alega a defesa;
- iv) relativamente ao cálculo do ICMS difal, para se apurar o quantum devido, verificasse se está em conformidade com a legislação vigente;

Caso fosse necessário a realização de ajustes, elaborasse novo demonstrativo de débito, onde se pudesse identificar os documentos fiscais que remanescem na autuação.

A diligência foi esclarecedora, realizada de forma minuciosa e detalhada pelo Auditor Fiscal Dr. Antônio Expedito Santos de Miranda, gerando o Parecer Técnico ASTEC/CONSEF nº 031/2023, que chegou as seguintes conclusões:

A respeito do item (i) afirmou que do exame dos elementos acostados aos autos, em especial o demonstrativo denominado “Falta de Recolhimento do ICMS Diferença de Alíquota nas Entradas de Bens e/ou Materiais Destinados a Uso e/ou Consumo Não Beneficiados pela Isenção Prevista no Convênio ICMS Nº 101/97”, o qual deu suporte à Infração 01, verificou que as notas fiscais de simples remessa, listadas no resumo do demonstrativo analítico do PAF, emitidas para dar trânsito às mercadorias que comporiam os aerogeradores estão associadas às notas fiscais de vendas dos mencionados equipamentos, conforme registros no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” destes documentos.

Sobre o item (ii), disse que com base nos documentos fiscais e de arrecadação contidos na mídia de CD de fls. 616, e na “Relação de DAEs - Anos 2015 a 2017”, obtidas junto ao “Sistema INC - Informações do Contribuinte” da SEFAZ, verificou que as notas fiscais listadas que é o resumo do demonstrativo analítico, estão associadas aos DAEs apresentados pela defesa, conforme registros no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” destes documentos de arrecadação;

No que tange ao item (iii), solicitação para que se verificasse se os bens relacionados na Infração 02, retornaram aos remetentes, ainda que via notas fiscais de Entradas, emitidas pelo fornecedor, como alega a defesa.

Sobre a matéria citou o art. 265, XXX, “a” e “b”, do RICMS/BA, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que isentava as saídas e os respectivos retornos de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, desde que não fossem cobrados do destinatário, nem computados no valor das mercadorias e retornassem ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular. Afirmou que considerando a legislação vigente, e que os remetentes se encontram localizados em outras unidades da Federação, não havendo, portanto, prova cabal do retorno dos referidos bens ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, adotou para a realização desta tarefa as seguintes diretrizes básicas: i) as mercadorias cujas notas fiscais de remessa estejam vinculadas a notas fiscais de entrada, emitidas pelo fornecedor, serão consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; ii) as mercadorias cujas notas fiscais tragam indicativo de retorno, seja no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO”, seja no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, foram consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; iii) as mercadorias cujas notas fiscais constem da “Declaração sobre Operação de Remessa e Retorno de Vasilhames”, emitidas pela “Wobben Windpower Indústria e Comércio Ltda.”, que vem a ser um dos remetentes das embalagens objetos da autuação, serão consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; e iv) as mercadorias acobertadas por notas fiscais que não tragam quaisquer alusões sobre o seu retorno e que não constem listadas na declaração mencionada no item anterior, foram consideradas como não retornadas ao estabelecimento remetente.

Relativamente ao cálculo do ICMS Difal, item (vi) como se apurou o quantum devido, afirmou que está em conformidade com a legislação, art. 17, XI, § 1º, I e § 6º, da Lei nº 7.014/96, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto deste lançamento, e em conformidade com várias decisões do CONSEF como ACÓRDÃOS JJF Nº 0094-01/19 e CJF Nº 0140-11/21-VD, que vem adotando a tese de que o ICMS Difal: (i) sua base de cálculo está adstrita à regra geral do imposto; (ii) o imposto deve ser incluído na sua própria base de cálculo; (iii) esta regra está insculpida no § 1º do art. 13 da LC nº 87/96; (iv) para que não haja contaminação desta base de cálculo pela aplicação da alíquota interestadual, esta deve ser expurgada para que a alíquota interna seja aplicada sobre o valor da mercadoria desonerada do imposto; e (v) as alterações do art.

17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, promovidas pelas Leis nºs 13.373/15 e 13.816/17, apenas tornaram expressa e detalharam a premissa constitucional de que o ICMS está incluso em sua própria base imponível, fato que, em princípio, seria desnecessário eis que insito no art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal.

Afirmou que após os ajustes, constata que houve redução no valor histórico principal exigido para esta imputação, de R\$ 427.719,70 para R\$ 73.492,89, como discriminado na Tabela H inserida, resumo da memória de cálculo nas planilhas fls. 648/656.

Sobre demonstrativo de débito remanescente referente à Infração 02, explicou que após os ajustes, constata que houve redução no valor histórico de R\$ 555.740,21 para R\$ 72.210,03, como segue discriminado na Tabela I, resumo da memória de cálculo no Anexo II (fls. 671/672).

No que tange ao total do crédito tributário cobrado neste lançamento de ofício, efetuado os ajustes, houve redução do valor histórico principal nas Infrações 01 e 02, de R\$ 983.459,91 para R\$ 145.702,92. Tudo conforme memórias de cálculo Anexos I e II (fls. 648/670 e fls. 671/689).

Ao tomar ciência da diligência realizada, o Autuado voltou a se manifestar. Acatou parcialmente o disposto no Parecer ASTEC 031/2023, mas insistiu na queixa de que na infração 01, não se excluiu o montante de R\$ 24.609,88 referente a nota fiscal nº 360 datada de 03/11/2015, bem como o valor de R\$ 5.485,88, por corresponder ao ICMS DIFAL indevidamente lançado sobre notas fiscais (2062, 360, 5756, 68572, 68573, 68574, 69190, 67626, 67756, 67759, 67760) todas canceladas conforme cópias apensadas ao processo.

Insistiu ainda, que a diferença levantada pela fiscalização, se baseou tão somente no uso de base de cálculo aumentada pela inclusão do próprio Difal, o que não era possível até 31/12/2015, quando a legislação estadual expressamente estabelecia o uso da mesma base de cálculo utilizada na origem, no Estado remetente. Acrescentou que na infração 02, teria comprovado que a nota fiscal nº 13910, datada de 23/06/2015, teria comprovado a triangulação da operação que caracterizou a remessa e retorno dos bens, bem como, em todos os casos referentes a triangulação da operação entre a Engebasa, Wobben e a Autuada.

Analizando todos os elementos que fazem parte deste PAF, em especial os termos do citado Parecer Técnico ASTEC, no que diz respeito as notas fiscais canceladas, verifico assistir razão ao defendant, visto que as cópias dos referidos documentos fiscais estão apensadas ao processo e constam como cancelados no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas/ NF-e da SEFAZ.

Quanto aos demais argumentos defensivos a respeito da última diligência, deixo de acaíá-los considerando a falta de comprovação inequívoca de sua tese e a total observância da legislação que rege a matéria, pelo Parecer ASTEC 031/2023.

Relativamente ao cálculo do ICMS Difal, observo que nenhum reparo deve ser realizado ao levantamento fiscal. Constatou que a apuração do quantum devido está em conformidade com a legislação regente, art. 17, XI, § 1º, I e § 6º, da Lei nº 7.014/96, e me alinho à decisões remansosas deste CONSEF, como nos ACÓRDÃOS JJF Nº 0094-01/19 e CJF Nº 0140-11/21-VD, que vem adotando a tese de que o ICMS Difal deve ser incluído na sua própria base de cálculo, esta regra está insculpida no § 1º do art. 13 da LC nº 87/96 e que as alterações do art. 17, XI e § 6º, da Lei nº 7.014/96, promovidas pelas Leis nº 13.373/15 e 13.816/17, apenas tornaram expressa e detalharam a premissa constitucional de que o ICMS está incluso em sua própria base imponível, fato que, em princípio, seria desnecessário eis que insito no art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal.

Neste cenário, acolho integralmente os termos do Parecer ASTEC 031/2023, com a exclusão das notas fiscais comprovadamente canceladas e com a exclusão dos valores fulminados pela decadência, visto que extinto nos termos do art. 156, V do CTN.

O defendant afirmou, que em caso de manutenção do entendimento exposto no Auto de Infração, reitera pela redução da multa cominada de 60% para 50%, nos termos do art. art. 42, I, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Sobre este pedido, observo que a penalidade foi aplicada em função da irregularidade apurada em ação fiscal e está em conformidade com a previsão legal, art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96. Esta Órgão Julgador não possui competência para reduzir penalidade por descumprimento de obrigação tributária nos termos do art. 167, I do RPAF/99.

Por fim, o defendant pediu que todas as publicações fossem efetuadas em nome de Taciana Bradley, inscrita na OAB-PE sob o nº 19.130, sob pena de nulidade, nos termos do artigo 272, § 2º, do CPC/12.

Observo que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Nesta linha de entendimento, após os ajustes efetivados em sede de diligência realizada pela ASTEC, conforme demonstrativo fl. 642, excluídos os valores fulminados pela decadência, a infração 01 remanesce em R\$ 5.395,60, conforme demonstrado a seguir. Quanto à Infração 02, nos termos do demonstrativo fl. 644, excluídos os valores extintos pela decadência, não subsiste.

Infração 01

<i>Mês de ocorrência</i>	<i>ICMS DIFAL a recolher</i>
12/2015	399,89
01/2016	1.080,25
03/2016	6,72
06/2016	3.908,74
Total	5.395,60

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 3^a JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I do RPAF/99.

Registrada a presença do advogado Dr. André Felipe de Coimbra Pinto Filho na sessão de videoconferência que acompanhou o julgamento deste PAF.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente observo que a decisão da 3^a JJF (Acórdão JJF N° 0131-03/24-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 983.459,91 para o montante de R\$ 5.395,60, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Trata-se de duas infrações, ambas relativas a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou consumo do estabelecimento.

A primeira referente a entradas de mercadorias não beneficiadas pela isenção prevista no Convênio ICMS 101/97 e art. 264, inciso XIX do RICMS/2012; e a segunda referente a entradas de mercadorias beneficiadas pela isenção prevista sob condição no Convênio ICMS 88/91 e art. 265, inciso XXX do RICMS/2012, não tendo sido comprovada a exigida condição.

Verifico inicialmente, em relação a prejudicial de mérito, que a decisão de piso acatou corretamente a arguição defensiva.

Sobre essa questão a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE n° 2016.194710-0 firmou entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso em exame, verificou-se que ocorreram recolhimentos a respeito das operações autuadas que foram registrados, o que implica que nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte. A situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo tomou conhecimento do Auto de Infração em 29.12.2020, as ocorrências anteriores a 30.11.2015 relacionados no levantamento fiscal estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN. Neste caso, foram fulminadas pela decadência na infração 01, as ocorrências de março a novembro de 2015, e na infração 02, as ocorrências de junho a novembro de 2015, estando correta a decisão de piso.

No mérito, na infração 01, o sujeito passivo alegou que os Autuantes incluíram em seu lançamento a cobrança de DIFAL sobre notas fiscais canceladas, como também não levaram em

consideração os valores já recolhidos aos cofres públicos da Bahia. Acrescentou que as demais cobranças se referem a situações em que deixou de recolher o DIFAL de ICMS em operações isentas, em face do disposto no Convênio 101/97, envolvendo aerogeradores de energia eólica, bem como suas partes e peças integrantes.

A princípio saliento que concordo com a decisão recorrida que considerou boa parte das mercadorias questionadas como partes e peças de aerogeradores, portanto contempladas com a isenção prevista no art. 264, XIX do RICMS/2012.

Registro que essa questão já foi alvo de outros julgamentos por este CONSEF, no mesmo entendimento acima mencionado, dentre os quais destaco, pela similaridade com o presente lançamento, o ACÓRDÃO CJF Nº 0002-11/22-VD.

Ainda com relação a esse item, no que diz respeito a aquisição de mercadorias para compor equipamentos (aerogeradores), ou seja, se as notas fiscais de simples faturamento emitidas para dar trânsito às citadas mercadorias, estão comprovadamente associadas a notas fiscais de vendas dos equipamentos, diligente da ASTEC constatou, do exame dos elementos acostados aos autos, em especial o demonstrativo denominado *“Falta de Recolhimento do ICMS Diferença de Alíquota nas Entradas de Bens e/ou Materiais Destinados a Uso e/ou Consumo Não Beneficiados pela Isenção Prevista no Convênio ICMS Nº 101/97”*, o qual deu suporte à Infração 01, que as notas fiscais de *simples remessa*, listadas no resumo do demonstrativo analítico do PAF, emitidas para dar trânsito às mercadorias que comporiam os aerogeradores, estão associadas às notas fiscais de vendas dos mencionados equipamentos, conforme registros no campo *“INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”* destes documentos.

Quanto às notas fiscais, cujos os valores o autuado afirmou que o DIFAL já havia sido recolhido, com base nos documentos fiscais e de arrecadação contidos na mídia de CD de fl. 616, e na *“Relação de DAEs - Anos 2015 a 2017”*, obtidas junto ao *“Sistema INC - Informações do Contribuinte”* da SEFAZ, verificou-se que as notas fiscais listadas, que é o resumo do demonstrativo analítico, estão associadas aos DAEs apresentados pela defesa, conforme registros no campo *“INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”* destes documentos de arrecadação, assistindo razão ao autuado.

No que diz respeito as notas fiscais canceladas, também assiste razão ao defensor, visto que as cópias dos referidos documentos fiscais estão apensadas ao processo e constam como cancelados no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas/ NF-e da SEFAZ.

Relativamente ao cálculo do ICMS DIFAL, observo também que nenhum reparo deve ser realizado ao levantamento fiscal, sendo que a apuração do *quantum* devido obedeceu a legislação regente, ou seja, o art. 17, XI, § 1º, I e § 6º da Lei nº 7.014/96.

Neste cenário, concordo com a decisão de piso que acolheu os termos do Parecer ASTEC 031/2023, com a exclusão das notas fiscais relativas as aquisições dos componentes para compor os aerogeradores, as que que foram comprovadamente pagas, as canceladas, além da exclusão dos valores fulminados pela decadência, culminando com a redução do valor exigido para R\$ 5.395,60.

No que tange à infração 02, examinando os autos, também é possível notar que a decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação minudente por parte do diligente, em que relata com detalhes as incongruências apontadas pelo contribuinte e acolhidas pela fiscalização, conforme trecho abaixo destacado:

No que tange ao item (iii), solicitação para que se verificasse se os bens relacionados na Infração 02, retornaram aos remetentes, ainda que via notas fiscais de Entradas, emitidas pelo fornecedor, como alega a defesa.

Sobre a matéria citou o art. 265, XXX, “a” e “b”, do RICMS/BA, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que isentava as saídas e os respectivos retornos de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, desde que não fossem cobrados do destinatário, nem computados no valor das mercadorias e retornassem ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular. Afirmou que considerando a legislação vigente, e que os remetentes se encontram localizados em outras unidades da Federação, não havendo,

portanto, prova cabal do retorno dos referidos bens ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, adotou para a realização desta tarefa as seguintes diretrizes básicas: i) as mercadorias cujas notas fiscais de remessa estejam vinculadas a notas fiscais de entrada, emitidas pelo fornecedor, serão consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; ii) as mercadorias cujas notas fiscais tragam indicativo de retorno, seja no campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO”, seja no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, foram consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; iii) as mercadorias cujas notas fiscais constem da “Declaração sobre Operação de Remessa e Retorno de Vasilhames”, emitidas pela “Wobben Windpower Indústria e Comércio Ltda.”, que vem a ser um dos remetentes das embalagens objetos da autuação, serão consideradas como retornadas ao estabelecimento remetente; e iv) as mercadorias acobertadas por notas fiscais que não tragam quaisquer alusões sobre o seu retorno e que não constem listadas na declaração mencionada no item anterior, foram consideradas como não retornadas ao estabelecimento remetente.

Dessa forma, diante dos ajustes realizados houve redução no valor histórico para R\$ 72.210,03, conforme Tabela K, à fl. 644, com o que concordo, entretanto ao serem excluídos os valores extintos pela decadência, não subsistiu diferença a ser cobrada na infração em análise.

Destarte, vejo que a decisão recorrida, que retificou o valor da exigência não merece reparo, pois escorou-se no exame perpetrado pelo diligente da ASTEC e devidamente demonstrada nos autos.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0107/20-0 lavrado contra **BANDA DE COURO ENERGÉTICA S.A.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.395,60**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS